

ти випробування системи та при потребі забезпечити її удосконалення. Також менеджмент підприємства має здійснити ряд післяпроектних заходів.

У свою чергу робота по впровадженні системи управлінського обліку включає ряд важливих етапів, які по мірі потреби можуть бути досить різними: це, зокрема, залежить від того, які елементи системи вже існують на підприємстві та наскільки вони розвинуті, а також від рівня організації цієї компанії. Таку інформацію можна отримати за результатами проведення комплексної системної діагностики підприємства.

Отже відзначимо, що проблема ефективної організації управлінського обліку на підприємстві у сучасних умовах господарювання є дуже актуальною. Через правильний алгоритм реалізації функцій управління можна досягти бажаного результату.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року (із наступними змінами і доповненнями).
2. *Голов С. Ф.* Управлінський облік. Підручник. — 2-ге вид. — К.: Лібра, 2004. — 704 с.
3. *Нападовська Л. В.* Управлінський облік: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. — К.: Книга, 2004. — 544 с.
4. *Бородкін О.* Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит, 2001. — № 2. — С. 45—53.
5. <http://www.mag-consulting.ru/asp/showarticle/153>.

**А. П. Сава**, аспірант

Тернопільський державний економічний університет

## ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СТРУКТУРНИХ ПІДРОЗДІЛІВ НАУКОВО-ДОСЛІДНИХ УСТАНОВ

Поширення ринкових умов в економіці безпосередньо впливає на господарську діяльність підприємств. Виникнення при цьому економічної самостійності зумовлює формування мобільного механізму управління, оперативного маневрування та здійснення постійної оцінки результатів роботи. Такі зміни передбачають перебудову системи бухгалтерського обліку, а на його основі і економічного аналізу. Особливого значення він набуває в діяльності структурних підрозділів науково-дослідних установ, в умовах поєднання виробництва і дослідницької роботи.

У дослідженні проблеми побудови економічного аналізу значний до-робок зробили ряд вітчизняних учених. Серед них слід виділити праці С. І. Шкарабана, М. Г. Чумаченка, В. Б. Івашкевича, Є. В. Мниха,

М. Х. Жебрака, З. В. Гуцайлюка, В. І. Стражева, П. Я. Поповича та інших. Заслужують уваги і роботи зарубіжних науковців: Г. В. Савицької, А. Д. Шеремета, В. В. Личьової, Я. В. Соколова, А. Яругової. Враховуючи недостатній розвиток науково-дослідних установ, питанням аналізу діяльності їх структурних підрозділів приділяється недостатньо уваги.

Таким чином, необхідно обґрунтувати значення економічного аналізу в управлінні господарською діяльністю, визначити передумови його здійснення та завдання, які перед ним ставляться. З метою удосконалення організації аналізу в структурних підрозділах науково-дослідних установ визначити умови застосування його різних видів для прийняття адекватних управлінських рішень на різних рівнях та прогнозування стратегічного розвитку.

Облікова інформація як результат здійснення бухгалтерського обліку є базою для прийняття рішень в системі управління. Становлення обліку нерозривно пов'язане із розвитком суспільного ладу, зокрема діяльності господарюючих одиниць. Ефективність їх функціонування багато в чому полягала у вмінні власників застосовувати дані рахівництва — пізнавати внутрішню природу явищ і процесів. Поєднання спостереження та абстрактного мислення сформувало суть аналізу.

Термін «аналіз» (від грецького analysis — розкладання) означає процеси уявного чи фактичного розкладання цілого на складові частини для пізнання його внутрішньої природи. Поряд із цим за допомогою визначення причинно-наслідкових зв'язків елементів цілого формується судження про усю систему в цілому. Цей процес дістав назву синтезу.

Управління господарською діяльністю зумовило появу економічного аналізу, особливістю якого є побудова інформаційної моделі економічної системи. Існуючі потреби та можливості через призму певних знань допомагають робити обґрунтовані судження та приймати вірні рішення. Кінцевою метою економічного аналізу є розробка аналітичної програми перспективного розвитку та контроль за її виконанням.

Перш ніж розглядати механізм здійснення аналізу, слід наголосити, що він ґрунтується на таких принципах діалектики: все пізнається у динаміці та розвитку, пізнання у зв'язках, взаємозв'язках, взаємозалежності і взаємообумовленості, у причинно-наслідковій підпорядкованості зміни та розвитку; пізнання проявів необхідності та випадковості, негативних і позитивних характеристик, кількісних та якісних змін, дії механізмів мотивації та інтересу.

Таким чином, основною метою економічного аналізу є визначення кількісних та якісних параметрів причинно-наслідкового зв'язку зміни і розвитку господарської діяльності.

Її реалізація залежить від поставлених цілей управління. Враховуючи потреби та зміни в середовищі ринку, вони формують завдання економічного аналізу. Науковці вказують на різні за змістом завдання. Серед них можна виділити ряд основних:

1. Оцінка впливу дії економічних законів, визначення закономірностей та тенденцій розвитку в середовищі діяльності структурних підрозділів науково-дослідних установ.

2. Обґрунтування прийнятих бізнес-планів, програм розвитку, а також контроль за виконанням кошторисів видатків та витрат на виробництво господарства.

3. Визначення об'єктивних і суб'єктивних факторів, які спричинили позитивні чи негативні зміни результатів діяльності, зокрема рівня виробничих витрат.

4. Розробка заходів для пошуку резервів підвищення ефективності виробництва та поліпшення економічного стану підрозділів науково-дослідних установ.

5. Оцінка результатів діяльності та рівня існуючих ризиків для досягнення стабільності і розвитку в стратегічному плані економічної системи.

6. Втілення в життя рекомендацій по використанню резервів виробництва і прийняття оптимальних управлінських рішень.

Отже, економічний аналіз господарської діяльності структурних підрозділів науково-дослідних установ є системою знань, які виконують оціночну, діагностичну і пошукову функціональну роль в системі управління.

Для глибокого розуміння методології та організації економічного аналізу важливе значення має його класифікація. В економічній літературі зустрічаються різні класифікаційні ознаки. Передбачені у них види економічного аналізу, переплітаються і включають ті види, які мають місце в інших ознаках.

Зокрема, Г. В. Савицька виділяє такі ознаки: галузева, час, простір, аспекти дослідження, методика дослідження об'єктів, суб'єкти (користувачі) аналізу, ступінь охоплення об'єктів, зміст програми [1, с. 19—24].

Є. В. Мних наводить такі групувальні ознаки: часова форма, просторова форма, зміст аналізу, періодичність аналізу, організаційна форма, форма досліджуваних економічних відносин, рівень охоплення об'єкта [2, с. 37].

В свою чергу П. Я. Попович говорить про те, що аналіз поділяється на два великі блоки: фінансовий і управлінський [3, с. 22]. Серед інших ознак класифікації автор наводить наступні: періодичність, характер об'єктів управління, суб'єкти управління, склад і повнота питань, метод виявлення, склад розрахунків.

На нашу думку, найбільшого значення для оцінки господарської діяльності структурних підрозділів науково-дослідних установ набуває управлінський (внутрішній) аналіз. Він дозволяє без обмежень зі сторони застосовувати прийнятні методи для усестороннього дослідження взаємозв'язку собівартості, обсягу продукції і доходів з метою забезпечення найповнішого використання потенціалу підрозділів.

Він має ряд позитивних моментів:

— внутрішній аналіз ґрунтується на повній інформації, а не тільки на фінансовій звітності;

— за допомогою результатів аналізу можна оперативно управляти господарськими процесами;

— наявність комерційної таємниці;

— можна обчислювати показники, які свідчать про кінцеві і проміжні результати діяльності та відображають особливості виробництва сільськогосподарської продукції в науково-дослідних установах;

— повніше зображається зв'язок між економічними процесами і технологією виробництва.

Звичайно, з точки зору організації він є складнішим за фінансовий, оскільки залежно від потреб управління можуть змінюватись обсяги аналітичної роботи, сукупність показників та застосовуватись різні прийоми. Тому слід зазначити, що у проведенні цієї роботи визначальним є вибір методологічних прийомів та втілення в життя результатів аналізу.

Методологічно внутрішній аналіз характеризується повнотою вибору наявних прийомів. Наслідком їх застосування є розроблення планів, аналітичних відомостей та пояснювальних записок за такими напрямками:

— аналіз виробничої програми;

— аналіз ресурсозабезпечення та ресурсовикористання;

— аналіз витрат на виробництво та собівартості продукції тощо.

Напрямок роботи залежить від вектору спрямованості системи управління у вирішенні завдань. Під цим слід розуміти часові обмеження, в яких приймаються управлінські рішення. У зв'язку з цим економічний аналіз поділяють на три види.

На перше місце ставлять перспективний аналіз, особливо в довготривалому періоді. Його значення для підприємства є надто важливим, бо правильно обрана стратегія розвитку дозволяє легше приймати тактичні рішення. Стратегічний аналіз, як ще його називають, проводять до здійснення господарських процесів. Результатом таких досліджень є розробка планів виробничої діяльності, прогноз поведінки окремих показників та визначення тенденції розвитку.

Побудова прогнозної моделі відбувається на основі фактів минулих періодів і процесів теперішнього шляхом їх проекції на майбутнє. Це досягається за допомогою певних індикаторів — стратегічних напрямків діяльності і засобів їх досягнення. Встановленні параметри стану суб'єкта, ефективності його діяльності тощо, яких необхідно дотримуватись, відображають закономірності і тенденції розвитку на перспективу. Утворені динамічні ряди допомагають проектувати поведінку факторів, що спричиняють зміни середовища, і становище підприємства під впливом цих змін.

Як бачимо, стратегічний аналіз базується на аналітичній інформації ретроспективи діяльності підприємства. А. Д. Шеремет вказує на те, що наступний аналіз пов'язаний із заключним етапом управління, тобто виконанням функції контролю [4:212]. Г. В. Савицька говорить про його необхідність для контролю за виконанням оперативних планів [1:20]. Ще один аспект його застосування — виявлення прорахунків у роботі та їх винуватців [2:48].

На нашу думку, його роль полягає і в наступному. Будь-який прогноз здійснюється на підставі результатів діяльності минулих періодів.

Їх обґрунтованість залежить від об'єктивної оцінки сукупності показників, виявлення корисних елементів та зроблених висновків по усуненню недоліків у роботі підприємства. При цьому виникає зв'язок між стратегічним (СА), наступним (НА) та оперативним (ОА) аналізами. Його можна зобразити наступним чином (рис. 1).

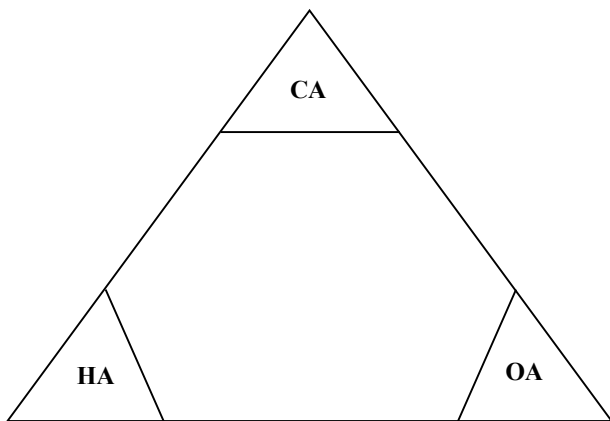


Рис. 1. Зв'язок між часовими видами економічного аналізу

Поряд із інформацією про події, що вже відбулись, для управління важливе значення мають оперативні дані господарського життя. Їх терміновість, дієвість, достовірність та масовість забезпечує оперативний аналіз. Поле застосування його є набагато вужчим, оскільки вивчає лише певні економічні процеси, які піддаються щоденному обліку. Завдання оперативного аналізу, що полягають у постійному моніторингу діяльності на всіх рівнях управління, поданні інформації з метою прийняття рішень, постійно змінюються залежно від уточнення завдань структурних підрозділів науково-дослідних установ.

Обмеженість його застосування є водночас недоліком та перевагою. Визначаючи зміст оперативного аналізу вчені вказують на наступне. Так, М. Г. Чумаченко зауважує, що «оперативний аналіз при всій важливості його застосування не вирішує і не може вирішити всіх проблем дослідження економіки підприємства» [5, с. 57]. Є. В. Мних говорить: «Недоліком оперативного аналізу є відсутність системного підходу в оцінках і діагностиці та орієнтації на кінцеві господарські результати» [2, с. 47]. Особливістю такого аналізу за словами П. Я. Поповича є те, «що його проводять лише за основними (широкими) показниками» [3, с. 18].

Пов'язана із цим його основна властивість — періодичність — дозволяє вивчати причинно-наслідкові зв'язки причин, що породжують

відхилення від програми. «Пропуск цього моменту ... призводить до безплідних результатів навіть швидко проведеного після цього моменту аналізу» [6, с. 139]. У цьому вбачає зміст оперативного аналізу і С. І. Шкарабан [7, с. 25].

Його ефективність проявляється, якщо він проводиться, по-перше, після здійснення виробничих процесів, але в оптимально допустимих інтервалах часу, які забезпечують ефективне функціонування конкретного виробництва; по-друге, до здійснення виробничих процесів для оперативного короткострокового прогнозування, передбачення невеликих змін виробничих процесів та їх економічних наслідків з метою розробки найбільш економічних варіантів майбутніх змін в цих процесах і рекомендацій для їх впровадження.

Таким чином, значення оперативного аналізу полягає у вивченні щоденних змін, які відбуваються в економічних показниках і на які можна одразу вплинути.

Отже, підсумовуючи вищезгадане, слід відмітити наступне. Проведення аналізу господарської діяльності структурних підрозділів необхідно розглядати комплексно з погляду вивчення результатів минулого, оперативного управління та стратегічного планування. Використання існуючих методів дослідження підпорядковане виявленню резервів підвищення рівня виробництва та його ефективності. Враховуючи класифікацію видів економічного аналізу, необхідно розмежувати аналітичну роботу з метою виділення найголовніших завдань та пріоритетів управління на кожному етапі її здійснення. Результати аналізу господарської діяльності є визначальними у проведенні вивчення ефективності витрат на виробництво структурних підрозділів науково-дослідних установ.

В цілому удосконалення економічного аналізу господарської діяльності необхідно розглядати із погляду поєднання його методики із обліком витрат на виробництво, особливо це стосується оперативного обліку та аналізу.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. — К.: Знання, 2004. — С. 19—24.
2. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2003. — С. 37—48.
3. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. Підручник. — Тернопіль: Економічна думка, 2004. — С. 18—22.
4. Управленческий учет: Учебное пособие / Под редакцией А. Д. Шеремета. — М.: ФБК-ПРЕСС, 1999. — С. 212.
5. Чумаченко Н. Г. Внутривзаводской экономический анализ. — К.: Техніка, 1968. — С. 57.
6. Стражев В. И. Оперативное управление предприятием, проблемы учета и анализа. — Минск: Высшая школа, 1973. — С. 139.
7. Шкарабан С. И. Основы оперативного экономического анализа. — Львов.: ЛГУ, 1988. — С. 25.